



Gastos tributarios. ¿Qué son, cómo se miden y cuánto son?

Diciembre 2016

Autores: OSCAR CETRÁNGOLO y JAVIER CURCIO

Gastos tributarios. ¿Qué son, cómo se miden y cuánto son?

Oscar Cetrángolo¹

Javier Curcio²

Diciembre 2016

Para el lector no acostumbrado a seguir la literatura especializada la propia denominación del concepto “gasto tributario” aparece seguramente como ambigua y difícil de comprender. Mucho más cuando en debates usuales se los coloca en el centro de las propuestas de reformas fiscales y se deposita en sus modificaciones las posibilidades de éxito de un programa fiscal. En el otro extremo, el lector especializado en estos temas, si bien conoce su significado tiene dificultades para leer la información de cada país, debido a las diferencias en los alcances y en la metodología de su medición en cada caso.

Este informe se propone introducir los conceptos básicos que permiten comprender lo que se entiende por gasto tributario y detallando, de manera especial, sus límites. Adicionalmente, se pondrá el acento sobre los problemas existentes para su medición, enfatizando las diferencias entre lo realizado por cada país, en especial de América Latina. Ello permitirá presentar mediciones para diferentes casos, explicando la imposibilidad de comparar los resultados de los países. Por último se presentarán las mediciones y la situación de Argentina al respecto.

1. Definiciones y conceptos

Con el nombre de “gastos tributarios” se suele denominar a los recursos públicos que el Estado deja de percibir como resultado de la existencia de regímenes impositivos especiales que otorgan beneficios derivados de la reducción de obligaciones tributarias. Su impacto y costo fiscal dependerá de la modalidad del incentivo, así como de los efectos de estos esquemas sobre la administración tributaria. La difusión de estudios y la propia denominación que se ha adoptado a estos tratamientos especiales se vincula con la idea de que tienen los mismos efectos que las erogaciones explícitas a cargo de los gobiernos, aunque sus efectos no son tan claros ni mensurables. De allí la recomendación usual de reemplazarlos por programas de gastos presupuestarios. La realidad ha resultado mucho más compleja, como se tratará de ilustrar en las páginas que siguen.

El concepto de gastos tributarios tiene su origen en Estados Unidos y Alemania en la década de los sesenta. En el primer caso, se atribuye a Stanley Surrey, Secretario Adjunto del Tesoro en ese entonces, el mérito de incluir por primera vez en 1968 un capítulo sobre gastos tributarios en el Presupuesto de los Estados Unidos. En el segundo caso, se señala al Reporte de Subsidios

¹ IIEP- FCE (UBA CONICET) y CIDED (UNTREF)

² IIEP – FCE (UBA CONICET)

Tributarios y Preferencias (1er Subventionsbericht) de 1967 como el punto de partida de la medición de los gastos tributarios en Alemania (CIAT, 2011).

Puede definirse a los gastos tributarios como los recursos dejados de percibir por el Estado por la existencia de beneficios e incentivos que reducen la carga tributaria de ciertos contribuyentes. Como se señaló más arriba, el término gasto enfatiza el hecho que los recursos dejados de recaudar podrían haber financiado programas de gasto público explícitos en beneficio de aquellos a los que se les reduce la carga tributaria e incluso otros. De ahí el interés de incluirlos en el análisis fiscal: tener un panorama completo de los gastos del sector público.

Entre los objetivos de política económica o social más utilizados para justificar la introducción o permanencia de los gastos tributarios se encuentran: la necesidad de contar con sistemas tributarios más eficientes y progresivos; mejorar los niveles de bienestar social; promover el desarrollo regional o sectorial a través de mayores inversiones; acumular capital humano, y más recientemente, el cuidado del medio ambiente.

Una diferencia importante surge al profundizar en el concepto de gastos tributarios. Villela (2006) señala que un incentivo no es igual que un beneficio, a pesar de que ambos generan una pérdida de recaudación. Mientras los primeros buscan cambiar el comportamiento, los segundos no. Además, todo incentivo puede implicar un beneficio pero no todo beneficio constituye un incentivo. Un ejemplo de ello es la deducción por el gasto en medicinas de las que gozan los individuos en algunos países, al momento de determinar su Impuesto sobre la Renta Personal. No puede decirse que la disposición busque incentivar que las personas se enfermen, sino otorgar un apoyo financiero indirecto. Caso contrario ocurre con los incentivos que reducen la carga tributaria sobre la inversión, que claramente buscan cambiar el comportamiento.

Los gastos tributarios se originan en disposiciones como exenciones o exoneraciones, reducción de alícuotas, deducciones, créditos fiscales, diferimientos, regímenes simplificados, especiales o promocionales y devoluciones o reintegros:

- Las exenciones son supresiones de la tributación. Pueden tener un periodo de vigencia definido.
- Las exclusiones son hechos dejados fuera del ámbito de aplicación de los impuestos.
- Las alícuotas reducidas no necesitan mayor explicación. Constituyen desviaciones de las alícuotas generales establecidas para los impuestos.
- Las deducciones son las cuantías que se sustraen de la base imponible de un impuesto.
- Los créditos son los montos que se permite reducir del impuesto determinado.
- Los diferimientos corresponden a todas aquellas disposiciones que postergan la obligación tributaria en el tiempo.
- Los regímenes simplificados, especiales o promocionales son disposiciones que abarcan uno o varios impuestos. Típicamente operan sobre pequeños contribuyentes, zonas geográficas con desventajas comparativas respecto del resto del país y sectores económicos específicos.
- Finalmente, las devoluciones o reintegros adelantan o compensan financieramente a los contribuyentes.

Las ventajas de los gastos tributarios han sido menos exploradas que sus desventajas, debido a la menor existencia de evaluaciones costo-beneficio de los mismos, en particular en los países en desarrollo. En América Latina, por ejemplo, aún hay poca evidencia que confirme que los incentivos tributarios sobre la inversión han sido determinantes para incrementar la formación bruta de capital. En parte el problema con las evaluaciones costo-beneficio es la dificultad para identificar al beneficiario efectivo de los gastos tributarios, es decir, aquel detrás del objetivo de política económica o social del Estado que justifica su existencia. Este no necesariamente es el sujeto tributario. No hay tampoco una metodología general a aplicar. Son requeridas evaluaciones caso por caso. Resulta inevitable, pensando en la experiencia argentina, vincular este comentario con lo sucedido con los regímenes de promoción sectorial y regional de nuestro país.

No obstante, en años recientes se han podido detectar avances en la medición del impacto de gastos tributarios. Por ejemplo, para diversas disposiciones de IVA e Impuestos sobre la Renta Personal, OCDE (2010) ha desarrollado un marco metodológico para llevar a cabo las mismas. Para los incentivos a la inversión, pueden usarse cualquiera de los métodos basados en el costo de uso del capital. Roca (2010) recientemente ha presentado una revisión de los diferentes métodos que pueden utilizarse para estos fines.

De manera general, se podría decir que los gastos tributarios promueven la participación del sector privado en la economía y reducen los costos asociados a la gestión del gasto público. Se necesita evidencia empírica para confirmar ello. En el primer caso, todo dependerá de la respuesta de los contribuyentes mientras que en el segundo, habrá que considerar también el costo de la gestión de los gastos tributarios para verificar que el Estado realmente genera un ahorro.

En cambio, las desventajas que generan los gastos tributarios han sido bastante documentadas. Destacan principalmente, la pérdida de recaudación para el Estado, la ineficiente asignación de recursos en la economía y la inequidad horizontal o vertical que pueden terminar promoviendo.

En el primer caso, hay que considerar no sólo la recaudación corriente que se pierde sino también la que potencialmente se puede dejar de percibir por fraudes que sean más probables con la existencia de tratamientos especiales en la tributación. Esto no sólo afecta el asunto presupuestal sino las posibilidades de redistribución del Estado. En el segundo caso, adicionalmente a las ganancias mismas que promueven los gastos tributarios, hay que considerar también el desperdicio de recursos por el cabildeo por incentivos o beneficios y los costos por la imposibilidad de bajar más las alícuotas de los impuestos, al tener que mantener un cierto nivel de recaudación.

Finalmente, el último caso se refiere a las diferentes cargas tributarias que pueden generarse en contribuyentes iguales -sólo porque uno puede tomar ventaja de los gastos tributarios y el otro no- y al cambio en la distancia entre las cargas tributarias de contribuyentes con diferente capacidad, luego de la aplicación de los gastos tributarios.

2. Problemas de medición

Los gastos tributarios se originan en disposiciones que otorgan tratamientos diferenciados consistentes en exenciones o exoneraciones, reducción de alícuotas, deducciones, créditos fiscales, diferimientos, regímenes simplificados, especiales o promocionales y devoluciones o reintegros. El debate sobre la pertinencia de estos mecanismos de incentivo ha derivado en la obligación de incorporar una estimación de su magnitud en los presupuestos de varios países. El primer antecedente en este sentido corresponde a Estados Unidos en 1968. En América Latina uno de los primeros países en asumir estas tareas fue Brasil (en 1989).

Más allá de diferencias en las metodologías de estimación en cada país (lo que hace muy difícil la comparación internacional), la estimación usual de gasto tributario consiste en el monto de ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria, con el objetivo de beneficiar a determinadas actividades, zonas, contribuyentes o consumos. Resulta obvio que la medida dependerá de lo que se entienda en cada caso como el “carácter general de la legislación tributaria”, lo que no siempre resulta fácil de determinar. Es por ello que, si bien la estimación trata de brindar una idea de los montos que el Estado deja de percibir en concepto de ingresos tributarios como consecuencia de la aplicación de esas políticas, de ello no se desprende que su eliminación sea una manera efectiva de aumentar los recursos en un monto similar.

De acuerdo con la OCDE (2004) la existencia y magnitud de los gastos tributarios derivan de una situación de excepción con relación a un impuesto de referencia. Precisamente, buena parte de la discusión sobre la magnitud de los gastos tributarios en cada caso tiene que ver con la definición de esa referencia contra la cual contrastar la legislación tributaria. Precisamente esta dificultad y las diferencias existentes entre las aproximaciones en cada país hacen muy difícil la comparación entre casos.

De acuerdo con Craig y Allen (2001), citados por Villela et al (2009), existen tres enfoques para definir los impuestos de referencia. En primer lugar, el enfoque conceptual los identifica con una estructura tributaria considerada como “normal” de acuerdo con la teoría impositiva. Australia, Bélgica, Canadá, España y Chile son algunos países que siguen este enfoque. Una segunda posibilidad es el enfoque legal, donde se considera la definición de las bases tributarias definidas por cada legislación tributaria. Se trata de la aproximación más común que, además de Argentina, fue adoptada por Austria, Corea, Francia, Holanda, Portugal, Brasil, Colombia, Ecuador y Perú, entre otros. Por último, el enfoque del subsidio análogo, adoptado por Alemania, Reino Unido, considera los gastos tributarios que resulten similares a un subsidio directo. Esta aproximación tiende a ser muy similar al enfoque legal. De todos modos, esta clasificación muestra las dificultades para comparar la situación de diferentes países.

En otro informe de la OCDE (1996) se brindan algunos ejemplos de los requisitos que, de acuerdo con la concepción predominante en varios países, deben ser cumplidos para que los tratamientos diferenciales deban ser considerados como gastos tributarios. Si bien no existe consenso sobre éstos, su presentación servirá para comprender las dificultades. Allí se mencionan:

- i. que beneficien a una industria, actividad o clase de contribuyentes en particular;
- ii. que sirvan a un propósito particular, fácilmente identificable con un objetivo que podría ser cumplido con otros instrumentos;
- iii. que el impuesto en cuestión tiene que ser lo bastante amplio como para permitir la identificación de un impuesto de referencia;
- iv. que sea administrativamente factible eliminar el gasto tributario, y
- v. que no existan otras disposiciones en el sistema tributario que compensen con holgura sus beneficios.

3. Gastos tributarios en la experiencia internacional

Como consecuencia de lo expresado en la sección previa, la medición y presupuestación de los gastos tributarios requiere determinar con claridad los conceptos a ser considerados y una metodología clara de estimación. Más importante, las consideraciones que se hagan a partir de las mediciones deben ser consistentes con la metodología adoptada y sus alcances.

Dos reputadas organizaciones -International Fiscal Association (IFA) y International Institute of Public Finance (IIPF)- contribuyeron a expandir el concepto en el mundo a través de sus reuniones anuales de 1976 y 1977, respectivamente. Así, en 1978 Austria publicó su primer reporte de gastos tributarios. Lo propio hicieron Canadá y Reino Unido en 1979. Un año más tarde, lo hicieron España y Francia. Al final de los años ochenta, la medición de los gastos tributarios era una práctica generalizada en los países de la OCDE.

En América Latina uno de los primeros países en asumir estas tareas fue Brasil, que en 1989 publicó su primer reporte de gastos tributarios. Pero no fue sino hasta entrado el siglo XXI que esta práctica comenzó a generalizarse y perfeccionarse en el resto de países. Mucho tuvieron que ver en ello la publicación en 1998 del primer Manual de Transparencia Fiscal del FMI, que contenía recomendaciones sobre la materia, y la publicación en 1984 y 1996 de estudios comparados sobre la medición de los gastos tributarios en los países de la OCDE.

A modo de ejemplo, y sin la menor intención de ofrecer una visión general sobre este tipo de mediciones³, el cuadro 1 presenta las características salientes de las mediciones en un grupo de países de América Latina. Se observa allí que las mediciones han avanzado de manera importante durante el último cuarto de siglo, que su institucionalización y publicidad descansa sobre diferentes marcos normativos en cada caso de los relevados y que los enfoques son diferentes. De allí se desprende que las estimaciones presentadas no pueden ser objeto de una mirada comparativa. Aún dentro de un determinado enfoque, la modalidad adoptada para el cálculo de aspectos ciertamente muy discutibles brinda resultados que no pueden ser considerados como parte de una misma aproximación metodológica.

³ Revisiones más completas de estas mediciones se pueden encontrar en OECD (2010) y CIAT (2011).

Cuadro 1**Características de mediciones en algunos países de América Latina**

Pais	Año de institucionalización de su medición	Tipo de norma	Fuente de difusión	Impuestos objeto de estimación	Enfoque
Argentina	1999	Ley Responsabilidad Fiscal	Proyecto Ley Presupuesto	Nacionales	Legislación
Brasil	1989	Constitución	Informe específico	Nacionales	Legislación
Chile	2001	Constitución	Proyecto Ley Presupuesto	Renta e IVA	Conceptual
Colombia	2002	Ley	Proyecto Ley Presupuesto	Renta e IVA	Legislación
Ecuador	2008	No	Informe específico	Renta e IVA	Legislación
Mexico	2002	Ley	Informe específico	Nacionales	Conceptual
Peru	2002	Ley Responsabilidad Fiscal	Marco macroeconomico	Nacionales	Legislación

Fuente: Elaboración propia en base a CIAT (2011), Vilella et al (2010) y Jiménez y Podestá (2009).

Con el objeto de brindar una información más exhaustiva y lo más actualizada disponible de los países de América Latina, reproducimos a continuación, en el cuadro 2, el resumen que ofrece la CIAT en su página web. Allí resulta de suma importancia considerar la diversidad de notas a pie que son necesarias para presentar cada uno de los casos, por lo que insistimos en evitar la tentación de comparar los niveles. Lo que sí se puede observar, siempre teniendo cuidado con el tipo de conclusiones, es la importancia relativa de cada tipo de tributo. Sin duda, para cada uno de los casos resulta sumamente ilustrativo. Adicionalmente, esta información sirve de introducción a la presentación del caso argentino, en la siguiente sección.

Cuadro 2

Gasto Tributario por tipo de impuesto en % del PIB, Año 2012 o último disponible 1/

	IVA	Impuesto a la Renta			Otros
		IRPJ	Resto	Total	
Argentina 2/	1.19	0.08	0.52	0.61	0.80
Bolivia	-	-	-	-	-
Brasil 3/	1.12	0.86	0.73	1.59	0.60
Chile 4/	0.88	0.86	2.73	3.58	-
Colombia (2010) 5/	1.68	1.24	0.32	1.56	-
Costa Rica 6/	3.54	0.80	1.02	1.82	0.26
Ecuador	2.09	2.31	0.46	2.77	-
El Salvador (2010)	1.97	n.d.	n.d.	1.42	-
Guatemala	1.96	n.d.	n.d.	5.90	0.54
Honduras	3.63	1.08	0.27	1.35	1.48
México 7/	1.51	0.92	0.83	1.75	0.56
Nicaragua	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Panamá 8/	2.27	-	-	-	-
Paraguay (2010)	1.48	0.23	0.20	0.43	
Perú	1.30	0.21	0.15	0.37	0.24
Rep. Dominicana	3.23	0.42	0.10	0.52	1.37
Uruguay	2.95	1.66	0.63	2.29	1.16
Venezuela	-	-	-	-	-
Promedio Simple	2.05	0.89	0.66	1.85	0.78

Notas: 1/ Cifras proyectadas, estimadas o ejecutadas, según la disponibilidad de la información.

2/ Incluye el costo de los beneficios e incentivos que forman parte de regímenes de promoción económica.

3/ Sólo considera los gastos tributarios de nivel federal. En ese sentido incluye PIS-PASEP y COFINS pero no ICMS. Incluye CSLL.

4/ A partir de 2011 se publica una medición alternativa producto de usar VPN para estimar los gastos tributarios del IRPF. La misma no se ha considerado.

5/ Bajo IRPJ no se incluye a las personas físicas con actividades económicas. IETU. No considera el gasto tributario por IEPS combustibles por su volatilidad.

6/ Bajo IRPJ no se considera al impuesto a las utilidades aplicables a personas jurídicas y personas físicas con actividad empresarial.

7/ No se suma el gasto tributario negativo proveniente de la recaudación del derogado IETU. No considera el gasto tributario por IEPS combustibles por su volatilidad. Incluye el subsidio para empleo.

8/ Sólo incluye ITBMS.

Fuente: Pagina web CIAT: https://ciat.org-public.sharepoint.com/_layouts/15/WopiFrame.aspx?sourcedoc=%7B89BE37FA-46F0-4661-AA49-160C7F5BEFE0%7D&file=gt-x-timp.xlsx&action=default.

4. Los gastos tributarios en Argentina

En Argentina, la estimación de gastos tributarios se encuentra a cargo de la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal (DNIAF), dependiente de la Secretaría de Hacienda, del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, y es difundida en los Mensajes de los Proyectos de Presupuesto de la Administración Pública Nacional de cada año. Su metodología y estimaciones pueden ser consultadas en el sitio web de esa Dirección Nacional⁴.

De acuerdo con lo allí publicado, en las estimaciones oficiales “se denomina Gasto Tributario al monto de ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria, con el objetivo de beneficiar a determinadas actividades, zonas, contribuyentes o consumos.”

Como se adelantó, nuestro país adoptó el enfoque de la legislación para considerar la existencia de gastos tributarios. En consecuencia, la estimación oficial toma como referencia la lo establecido en la legislación de cada impuesto en relación con su objeto, alícuotas, deducciones generales, exenciones y otros tratamientos especiales y define los gastos tributarios como los tratamientos especiales que benefician a algún grupo en particular.

Un aspecto específico que no suele ser resaltado es que al tratar como referencia la legislación general de cada tributo por lo general no se toma en cuenta para las estimaciones los tratamientos especiales que surgen de normativas específicos (contratos de concesión, por ejemplo). Es por eso que la estimación oficial debe ser considerada como un mínimo de recursos que se ceden para beneficiar sectores específicos.

Como sucede desde hace años, el mensaje de Presupuesto para el año 2017 incorpora una estimación de los denominados gastos tributarios. La lectura de esa información suele generar debates que muchas veces generan expectativas que pueden ir más allá del propio significado de los beneficios involucrados.

El monto de Gastos Tributarios estimado para el año 2017 alcanza a \$314.932 millones, que equivalen a 3,23% del PIB y al 12,4% de la recaudación de impuestos nacionales y contribuciones a la seguridad social proyectada para ese año. De ese total, el 73% corresponde a tratamientos especiales establecidos en las leyes de los respectivos impuestos y el resto se relaciona con beneficios otorgados en los diversos regímenes de promoción económica. Si bien desde el momento en que fue presentada esa estimación hasta la publicación de esta nota se han producido algunas modificaciones tributarias de importancia –principalmente en relación con el impuesto a las ganancias entre otros tributos-, puede afirmarse que los cambios introducidos no afectan de manera significativa a la mencionada cuantía. En especial eso se debe a que, de acuerdo con las definiciones presentadas previamente, la determinación de los mínimos no imponibles y las deducciones por grupo familiar del impuesto a las ganancias no son considerados gastos tributarios sino características propias de ese tributo.

⁴ Para más detalles véase: http://www.mecon.gov.ar/sip/dniaf/gastos_tributarios_2014-16.pdf

Como se observa en el cuadro 2, el nivel estimado para el año 2017, como porcentaje del PIB, resulta el más elevado de la serie analizada (2010-2017) para los dos grupos de beneficios mencionados. Como se verá a continuación, ello se explica en parte por la incorporación de nuevos regímenes.

A continuación se presentan los rasgos centrales de cada tipo de beneficio, ordenados por impuesto y régimen:

- IVA: Soporta casi la mitad (43%) de los Gastos Tributarios. De ese monto, el 86% se origina en las exenciones (Prestaciones médicas a obras sociales y al INSSJYP; Asociaciones deportivas y espectáculos deportivos amateurs; Servicios educativos y Medicamentos de uso humano. Venta mayorista y minorista) y alícuotas reducidas (Carnes vacunas, frutas, legumbres y hortalizas frescas; Construcción de viviendas; Productos de panadería; Medicina prepa y sus prestadores) establecidas en la ley del tributo.
- Impuesto a las Ganancias (27% del total): Los más importantes corresponden a las exenciones de los intereses de activos financieros (títulos públicos, depósitos bancarios y obligaciones negociables) y de las entidades sin fines de lucro.
- Contribuciones a la Seguridad Social: Esencialmente corresponde a la reducción de las Contribuciones por zona geográfica, beneficio que al tener la forma de un crédito fiscal en el IVA afecta la recaudación de este impuesto.
- Combustibles: La mayor parte se origina en las diferencias de las alícuotas que rigen para las naftas, el gasoil (sólo se considera el consumo de automóviles) y el gas natural comprimido y en la exención vigente para los combustibles utilizados en la zona sur del país.
- Régimen para el fortalecimiento de la micro, pequeña y mediana empresa. Ley 27.264 (nuevo): Exclusión del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, Pago a cuenta en el impuesto a las Ganancias del 100% impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cta. Corriente y Pago a cuenta en el imp. a las Ganancias del 10% de las inversiones productivas.
- Régimen para la producción y uso sustentable de los biocombustibles. Leyes 26.093 y 26.334. Bioetanol: No gravabilidad. Impuesto sobre los Combustibles. Ley 23.966 y No gravabilidad Impuesto sobre las Naftas y el GNC. Ley 26.181.
- Régimen de fomento del uso de fuentes renovables de energía. Ley 26.190 (nuevo): Pago de cualquier impuesto nacional con certificados de crédito fiscal y Exención de Derechos de Importación.
- Promoción económica de Tierra del Fuego. Ley 19.640: Liberación IVA compras y ventas, Exención Impuesto a las Ganancias, Exención Derechos de Importación y Alícuota reducida Impuestos Internos sobre productos electrónicos.

Teniendo en cuenta la importancia de este régimen y los debates presentes sobre la conveniencia de revisarlo, se destaca que el gasto tributario asociado al mismo dentro de la estimación incluida en el presupuesto 2017 alcanza a 0,37% del PIB y representa el 43% del subtotal correspondiente a los regímenes de promoción económica. De ese monto, 0,15% del

PIB corresponde a la liberación del IVA compras y ventas; 0,11% del PIB a la existencia de alícuota reducida en impuestos internos sobre productos electrónicos; 0,07% del PIB se deben a la exención de derechos de importación, y el 0,05% del PIB restante corresponde a la exención del impuesto a las ganancias. Se debe señalar que, adicionalmente, es necesario considerar los costos fiscales indirectos asociados a la existencia del régimen, que afectan de manera especial las finanzas de la provincia y no están incluidos en las estimaciones presentadas.

Cuadro 2. Estimación de gastos tributarios 2010-2017. En porcentaje del PIB

IMPUESTO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
TOTAL	2.24	2.27	2.32	2.46	2.44	2.65	2.77	3.23
- En normas de los impuestos	1.68	1.75	1.78	1.87	1.91	2.09	2.20	2.36
- En regímenes de promoción económica	0.56	0.52	0.54	0.59	0.53	0.56	0.57	0.87
VALOR AGREGADO	1.21	1.14	1.17	1.22	1.15	1.18	1.28	1.39
- En normas del impuesto	0.94	0.92	0.96	1.00	0.96	1.00	1.08	1.19
- En regímenes de promoción económica	0.27	0.22	0.21	0.22	0.19	0.18	0.20	0.20
GANANCIAS	0.46	0.46	0.50	0.54	0.61	0.70	0.64	0.87
- En normas del impuesto	0.36	0.39	0.43	0.47	0.54	0.60	0.56	0.57
- En regímenes de promoción económica	0.10	0.07	0.07	0.07	0.06	0.10	0.09	0.29
CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL	0.24	0.29	0.26	0.27	0.26	0.35	0.33	0.33
- En normas del impuesto	0.24	0.29	0.26	0.27	0.26	0.35	0.33	0.33
- En regímenes de promoción económica	-	-	-	-	-	-	-	-
COMBUSTIBLES	0.14	0.15	0.14	0.17	0.22	0.19	0.29	0.29
- En normas del impuesto	0.12	0.13	0.11	0.11	0.13	0.12	0.20	0.20
- En regímenes de promoción económica	0.01	0.02	0.03	0.06	0.09	0.07	0.09	0.09
INTERNOS	0.09	0.10	0.12	0.12	0.10	0.13	0.11	0.11
- En normas del impuesto	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01
- En regímenes de promoción económica	0.08	0.10	0.11	0.12	0.10	0.12	0.11	0.11
COMERCIO EXTERIOR	0.09	0.10	0.11	0.11	0.08	0.07	0.08	0.12
- En regímenes de promoción económica	0.09	0.10	0.11	0.11	0.08	0.07	0.08	0.12
BIENES PERSONALES	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.03	0.07
- En normas del impuesto	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.03	0.07
IMPUESTOS DIVERSOS	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.05
- En regímenes de promoción económica	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.05

Fuente: Elaboración propia en base a datos disponibles en Secretaría de Hacienda e INDEC.

5. Reflexiones finales

A lo largo de este breve informe se ha brindado información sobre los conceptos, formas de medición y magnitud de los denominados gastos tributarios. Se ha intentado explicar que tan importante como tener una buena medición de los diferentes conceptos involucrados es conocer su metodología de cálculo, toda vez que se quiera evitar sacar conclusiones rápidas, simplistas y, por lo general, defectuosas total o parcialmente.

Lo primero que se debe evitar es considerar que el monto de gastos tributarios estimados por cada gobierno son recursos relativamente accesibles y, mucho menos, que todos los gastos tributarios deban ser eliminados sin ser acompañados por programas presupuestarios. En ese caso, la eliminación de algún tipo de beneficio implícito no implica que no deba estar acompañada por un incremento del gasto explícito, que eventualmente pueda ser equivalente. Por otra parte, por lo general se trata de beneficios que tiene importantes restricciones para su eliminación, que deben ser consideradas con cuidado.

Como se señala en el propio informe de la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal de Argentina “Es necesario aclarar que la confección de una lista de los Gastos Tributarios no implica efectuar juicios de valor acerca de su justificación y que dicha lista tampoco debe tomarse como una recomendación de medidas de política económica orientadas a aumentar la recaudación tributaria. Al respecto, debe tenerse en cuenta la existencia, en ciertos casos, de derechos adquiridos por los beneficios ya otorgados, como ocurre con la exención de los títulos públicos en el Impuesto a las Ganancias y de los beneficios tributarios concedidos por diversos regímenes de promoción económica.”

En síntesis, teniendo en cuenta que las estimaciones disponibles deben ser consideradas como un piso que no incorpora algunos beneficios establecidos en políticas muy específicas, resulta importante mejorar permanentemente las formas de medición incorporando la mayor cantidad posible de gastos tributarios y haciendo lo más transparente posible su metodología de cálculo. No obstante, se insiste en la necesidad de ser muy cuidadosos al momento de sacar conclusiones sobre su eventual remoción. El análisis de los mismos, adicionalmente, no puede ser realizado sin considerar la política fiscal general, las restricciones institucionales y el funcionamiento general de la economía.

Referencias bibliográficas

CIAT (2011), Manual de Buenas Prácticas en la Medición de los Gastos Tributarios. Una experiencia Iberoamericana, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, Panamá.

Craig, J. y Allan, W. (2001), Fiscal Transparency, Tax Expenditures, and Budget Processes: An International Perspective. NTA Papers and Proceedings.

Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal – DNIAF (2016), Estimación de los gastos tributarios en la República Argentina para los años 2014 a 2016. Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Presidencia de la Nación. Buenos Aires.

Jiménez, J. P y Podestá, A (2009), Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina. CEPAL, Santiago de Chile. ISBN: 978-92-1-323273-6, LC/L.3004-P.

OECD (1996), "Tax Expenditures. Recent Experiences".

OECD (2004), Best Practice Guidelines. Off Budget and Tax Expenditures; Paris.

OECD (2010), Choosing a Broad Base - Low Rate Approach to Taxation, OECD Tax Policy Studies N° 19, Paris.

Roca, Jerónimo (2010), Evaluación de la efectividad y eficiencia de los beneficios tributarios, Documento de Debate del BID NO 136.

Villela, L. (2006), Gastos tributarios: medición de la erosión de la base imponible, Pág. 93-98, en La Recaudación Potencial como Meta de la Administración Tributaria, Asamblea General del CIAT, N° 40, Florianópolis, Estado de Santa Catarina, Brasil.

Villela, L., A. Lemgruber y M. Jorratt (2009), Los presupuestos de gastos tributarios. Conceptos y desafíos de implementación, Documento de Trabajo IDB WP 131, Banco Interamericano de Desarrollo, Washington DC.